

**SOLER BELDA, R: *La Progresividad en las Reformas Tributarias*. Colección Fiscalidad. DYKINSON, Madrid, 2015. 352 págs**



En la monografía reseñada se analiza el principio de progresividad en su base teórica; su plasmación constitucional; la aplicación en las primeras leyes tributarias y en las sucesivas y el posterior desarrollo en la doctrina y la jurisprudencia. Desde esta perspectiva se hace un análisis de su aplicación en las diferentes reformas legislativas que ha habido a lo largo de las últimas décadas en España y que concluye con la recién aprobada. Se destaca la pérdida de vigencia de este principio y se apuntan posibilidades para su rehabilitación.

No es habitual en la literatura jurídica, trabajos dedicados a la progresividad y menos aún desde una visión aplicada. Tal vez porque estamos ante un concepto abstracto, fácilmente teorizable aunque complejo en su vertiente práctica. El autor en esta monografía realiza el análisis de su aplicación en la legislación española de las últimas décadas, partiendo desde una visión teórica, que conoce sobradamente al haber sido la materia a la que ha dedicado su tesis doctoral y varios trabajos monográficos posteriormente. El resultado es un recorrido por la teoría, la aplicación y las posibilidades que para el futuro se abren desde la consideración que el propio autor entiende que debe tener la progresividad. Muy oportuno en su aparición, al coincidir con el inicio de la aplicación de una reforma, que pretendía ser de la totalidad del sistema impositivo y que apenas ha afectado a una de las leyes de impuestos, el de sociedades, quedando en los demás casos en otra actualización de las leyes existentes.

A modo de introducción, la parte teórica mencionada, que se desarrolla en los primeros capítulos, muestra la evolución que a lo largo del tiempo ha tenido la progresividad como una idea peculiar de justicia tributaria, tanto desde una perspectiva global como en la aplicación legal en España. En este recorrido comenta las diferentes teorías que se han dedicado a dar sustento jurídico a la justicia tributaria y las escuelas de pensamiento que se han nucleado en torno a ellas. En el fondo la idea de progresividad es anterior a su plasmación práctica, que necesitó de cierto soporte teórico para encontrar una aplicación adecuada y aceptable.

Sin salir de la visión teórica, dedica otro capítulo a tratar la cuestión de la autonomía del Derecho Financiero a través de los principios que dan sustento a la imposición. Importante en el caso español, ya que algunos de estos principios están constitucionalizados y han incidido de forma especial en las leyes tributarias. Analizar e interrelacionar estos principios, tanto entre ellos como con el que es objeto de este trabajo, así como mencionar otros principios que tienen su aplicación en esta rama del derecho, permite a quien se aproxima a este libro ver las amplias posibilidades que los principios tributarios dan en su aplicación en la imposición. Este recorrido, como señala el autor, refuerza la idea que tiene el legislador cuando entre todos ellos, decide constitucionalizar unos en concreto. Importante para entender la reflexión que se hace en la obra cuando trata de la aplicación del principio de progresividad. Sobre todo en un

momento en que se recurren a otro tipo de propuestas a la hora de formular los nuevos impuestos.

Como ha sido tratada la progresividad por la jurisprudencia española, centra el interés de un apresurado y reducido capítulo cuarto, que tal vez debiese estar ubicado posteriormente, tras el desarrollo legislativo que se realiza a continuación y tener una extensión algo mayor, pues el tema lo permite y el interés de la materia lo requiere. Aquí queda apuntado por si le parece oportuno en algún momento volver sobre esta materia que puede dar luz de este principio desde la vertiente judicial.

Continúa con un estudio de la plasmación legislativa de la progresividad, tanto en la constitución de 1978, como en las diferentes leyes de desarrollo de los impuestos y los debates parlamentarios sobre la aplicación de las mismas, donde se definen posturas políticas en torno a este principio. Dando paso, posteriormente, a un recorrido por los diferentes impuestos y el efecto que la progresividad ha tenido a lo largo de estas últimas décadas en cada uno de ellos. Llegando en este recorrido hasta la reciente reforma tributaria, que de alguna manera es el hilo conductor de este libro y donde refleja la pérdida de progresividad sufrida tras esta modificación. Es interesante resaltar el cambio de criterio del legislador español en cuanto a los principios en que fundamenta la reforma, como ya he apuntado, que no siempre coinciden con los que se encuentran en la Constitución.

Dado el tema que trata, no podía faltar una mención al derecho comparado y la evolución que en el tratamiento de los diferentes impuestos ha tenido en la legislación de los países comunitarios, donde hace algunas comparaciones en cuanto a la presión fiscal que soporta cada uno de ellos y cómo ha evolucionado la misma, pues no se puede olvidar, como se señala en la obra, que el desarrollo presupuestario va aparejado a la recaudación. Se hace especial incidencia en los principios que se aplican en la legislación tributaria de los mismos, si bien se reconoce que no en todos los países se aplican los mismos principios.

La última parte del libro es la más personal, ya que se trata de una propuesta del autor sobre las posibilidades que existen de incrementar la progresividad modificando la actual legislación y combinando los impuestos existentes con carácter progresivo. Se trata de lanzar algunas ideas, con cierta dosis de osadía, encaminada a mejorar la progresividad y luchar contra el fraude. Se aprecia la adaptación a nuestra legislación de las enseñanzas del derecho comparado que podrían ser aplicables en España y que podría producir un efecto beneficioso en cuanto al control de la imposición se refiere. En definitiva una aportación propia, en la línea de lo que ya había adelantado en la tesis doctoral y una sugerencia para quien legisla sobre esta materia, que permiten que la imposición directa alcance el mayor grado de progresividad posible.

Por último, destacar que en el interesante prólogo, escrito por el Profesor López Espadafor, se hace una reflexión sobre la armonización fiscal en el ámbito comunitario; la necesidad de la unanimidad para hacer modificaciones en la normativa comunitaria en materia tributaria, lo que hace prácticamente imposible cualquier modificación y en qué medida esta situación afecta a España y a la posibilidad de aplicar la progresividad en la imposición, que además de por otros motivos, tiene en esta armonización uno de sus principales frenos.

En definitiva, una obra valiente, argumentada, bien estructurada, con razonamiento, conocimiento y propuestas. Curiosa para quien dedica su actividad al aspecto práctico de la imposición; necesaria para quien trabaja e investiga sobre

nuestros principios materiales de justicia tributaria; obligatoria para quien desde la vertiente política se plantea el futuro de los impuestos, tanto como una necesidad nacional, como punto de encuentro en la legislación comunitaria.

**Federico Ceccon**  
Jones Day Milano